



TITLE:

所得概念より見た租税論

AUTHOR(S):

島, 恭彦

CITATION:

島, 恭彦. 所得概念より見た租税論. 経済論叢 1936, 42(2): 458-475

ISSUE DATE:

1936-02-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/130740>

RIGHT:

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號二第

卷二十四第

行發日一月二年一十和昭

論叢

農業者商工業者の税負擔

法學博士 神戸正雄

純限界生産力説

文學博士 高田保馬

幕末における幕府有司の開國思想

經濟學博士 本庄榮治郎

時論

日滿獨三角貿易の可能性について

經濟學博士 谷口吉彦

研究

貨幣價格の運動

經濟學士 飯田藤次

所得概念より見た租税論

經濟學士 島 恭彦

說苑

再び保險價額について

經濟學士 佐波宣平

獨逸電力事業の統制

經濟學士 田 杉 競

收穫遞減法則に就いて

經濟學士 山岡亮一

附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

所得概念より見た租税論

島 恭 彦

序

租税論は所得論(分配論)と少からぬ關係を持つてゐる。今英國古典學派の租税論と獨乙の租税論を比較するに前者は所得と生産及び分配の關係に注目し、税源や税の轉嫁を論ずるに反し、後者は所得を消費従つて個人の能力との關係から見て個人に對する租税負擔の配分の基準と考へる傾きが多い。換言すれば一方は租税の物的基礎たる生産及び分配に注目するに對し、他方は租税を負擔する人格を考慮すると言へやう。この租税論の性格的な相違は其と密接な關係にある所得概念の規定の仕方にも反映せざるを得ない。そこで今租税論の根底にある所得概念を手引として古典學派の租税論に對する獨乙的租税論、特に十九世紀の獨逸を支配した歴史的倫理的學派の租税論を再吟味する事も出来ると思ふ。この意味で私はシュモラーの劃期的な論文をえらびたい。¹⁾蓋しこれは次の二點で學說史上のターニング・ポイントに位すると云はれるからである。

第一に古典學派の所得論、特に純所得の思想を批判して、人格的所得の概念を確立した點、²⁾

1) Schmoller, Die Lehre vom Einkommen in ihrem Zusammenhang mit der Grundprincipien der Steuerlehre (Tübingen Zeitschrift 1863.

2) Robert von Meyer, Das Wesen von Einkommen. 1887, S. 5-15.

第二にこの所得概念を根據として、剩餘課税 (Überschussbesteuerung) の思想を批判し、自由主義思想の特色であるところの所謂「單純な財政收入の見地」に對する公平負擔の原則、物税に對する人税の理想を確立した點、

私は本稿で特に、以上の二點に關するシュモラーの說の紹介及吟味を中心として議論を進めるつもりである。たゞシュモラーの根本的な見解は古典學派の純所得論に對する批判の中に最もよく現れてゐるから、批判の對象となる純所得論、その最も典型的な代表者、リカルドの說を瞥見しやう。

【註】 シュモラーを獨逸的な租税論の代表者とするについては相當議論がある。今こゝで彼の學說上の地位を決定する爲に異論を參照しやう、最も極端なのはカイヅルの說で彼はシュモラーを以て利益說に入るものであるとする。シュモラーの說によれば個人は國家の下にあつて、始めて精神的、自然的に人格を完成し、この完成の程度が所得の量に現れる。この所得に應じて租税を支拂ふと云ふのであれば、其は國家からうける利益の對價として租税を支拂ふと云ふ利益說と異ならない。これがカイヅルの主張である。確かにこの點から見ればシュモラーの說は利益說に近いと云へる。併し彼は明かに有機的國家論に立つて利益說を批判してゐるのである。而も國家は租税收入による様々な施設以外に無數の利益を個人に與へ、個人も亦國家に對して彼の所得から支拂ふ租税以外に多くの貢獻を爲すと云ふ。斯様な廣い意味での全體と個人の間に於ける利益の相關係であれば獨逸の學者と雖も認めてゐる。又、リッachelは所得をあらゆる租税の基礎に置く說は利益說より能力說に移る過渡期の理論であると云ふ。私は大體これに同感であるが、シュモラーが給付能力に應ずる租税を認めなかつたと云ふリッachelの主張には賛成する事が出来ない。なるほどシュモラーは給付能力と云ふ文字はあいまいで、これを以て租税の基準にする事は出来ないといふが而も彼の所謂人格的所得は各人の生活能力と分ち得ざる概念だ。例へばシュモラーは資産所得について所得の現實額の上に、もし收得者が勞働したならば得られる筈の額、即ち收得能力をも加へる。他方能力說も人的所得を以て最もよく、給付能力を表現してゐるものと見るのであるからシュモラー說と能力

- 3) Meisel, Geschichte der deutschen Finanzwissenschaft im 19. Jahrh. (Hl. b. d. F. w. I) S. 259.
- 4) Kaizl, Finanzwissenschaft. II. S. 197-199.
- 5) Schmoller, a. a. O. S. 51.
- 6) Ritschl, Theorie der Staatswirtschaft und Besteuerung. S. 162. fussnote.

説の間には大したへだたりはない。たゞシュモラーが個人の能力を所得に限定して而も所得に對する比例的な課税を主張した點ではスミスの説の名残りを止めてゐる。且つあらゆる租税の基準を所得に求める事も古典學派より獨逸的な租税體系論に移る過渡期の理論たる事を示してゐる。この點について既にシュフレやヘルドの批判があるから本稿では問題にしない。

一 純所得論

シュモラーの出發點は先づ古典學派の純所得論に對する批判であつた。この思想は古典學派の租税論を一貫し、租税に對する考への根據になつてゐる。古典學派で一般に所得と云へば社會の諸階級が資本家的生産に於ける生産要因の代表者として獲得するものであり、この中地代と利潤が純所得と呼ばれる事は周知の事實である。處で斯様な所得及び純所得の觀念は何れも所得の分配を資本家的生産に對して從屬的な地位に置く古典學派特にリカルド經濟學の方法を特色づけてゐる。殊に純所得即ち總所得マイナス生産費と云ふ様な資本家的生産にのみ通用する觀念をそのまゝ社會の諸階級の收得する所得にまで應用する事は——これがシュモラー一派の批判の焦點であるが——古典學派の分配論は同時に生産論であると云ふ關係をよく現はしてゐる。しばしば云はれる様に斯様な經濟學は最も消費論と縁遠い。所得は勿論消費される財貨と考へられるけれども、消費は資本を減少しない範圍で許されるのであるから、純所得の所有者のみが消費者であり、勞働者は人格的な意味での消費者ではない。何故と云ふに勞銀は又直ちに資本であり、從つて又

7) Schaffle, Mensch und Gut. (Gesammelte Aufsätze, 1885) Heid, Die Einkommensteuer. (1972) S. 89 ff.

8) Bastable, Public Finance p. 376.

勞銀の消費は原料の消費（生産的消費）以上のものではないからである。又斯様な觀方からすると資本家的經濟の外によこたはる廣大な文化の世界は「不生産的」な領域であり、文化目的を擔當する階級は「不生産的」階級である。不生産的階級は其が消費するマイナスの純所得量を通じて始めてリカード經濟學の中で發言權を獲得するに過ぎない。

この不生産的な領域と資本主義社會を結合するものゝ一つに租税がある。其故に租税は不生産的消費に當てられる純所得を資本家的生産から搾取する裝置である。又これを經濟社會に對する影響から見れば、租税は資本所得の何れかに對して單なるマイナスを意味するに過ぎず、多かれ少かれ資本蓄積の妨害になる。果してさうであれば、この「不可避の惡」に應ずる爲になるべく多量の純所得を以てしなければならぬ。そこで勞銀によつて働く勞働者が千萬人であらうと、千五百萬人であらうと租税にとつては全くどうでもよい事である。問題は純所得の量だ。其國の純地代と利潤との合計が同一であるならば、多量の生産的勞働を使用する結果、一國に歸する利益は果して幾何であらうか。……より多くの人數を雇傭する事は遂に我々をして能く我が陸海軍に一兵を加へる事を得しめず、又租税に一ギニー多くを貢獻する事を得しめぬであらう。¹⁰⁾しばしば引用されるリカードのこの言葉は租税の理念（獨逸流に云へば單純な財政收入の見地）と資本主義的生産の原動力とが一點に於て全く合致してゐる事を示すものであらう。即ち最大の剩餘價值、最少の生産費（最少の勞働力）。この理論を徹底すれば、一國の住民が所得（總所得）の消費によつて如何なる幸福を

9) Ricardo, Principles of Political Economy and Taxations (Gonner) p. 133.

（邦譯は岩波文庫小泉信三教授譯による）

10) Ricardo, ibid, p. 336. マルクスはこのリカードの言葉を評して次の如く云ふ、「生産の最後にして最高の目的としての純所得の學説は資本の價值増殖從つてまた剩餘價值の創造が勞働者を顧慮する事なく、資本主義的生産の推進的な精神であると云ふことの殘忍な、だが正常な表現である。」（資本論斷

享受してゐるやうと、其は租税にとつて全然無關係であると云ふ結論になるであらう。租税について不生産的経費を賄ふ以外の意義を一切認めない立場、其は自由主義思想の特徴であると云はれる「單純な財政收入の見地」(rein finanzielle Standpunkt)である。¹¹⁾この立場は同時に財政收入(租税)の物的基礎即ち資本家の生産を代表する見地である事はかくも明瞭にリカードの主張に現れてゐる。

あらゆる租税がすべて純所得から支拂はれる経路を説明したものが、リカードの租税轉嫁論である。今この内容に立入る事を避けるがこれを一面から見ると獨乙の學者の所謂「負擔の分配」(Lastenverteilung, Steuerverteilung)に相當する。唯異る處はこの分配は生産に参加する三つの階級の間で行はれ、而も其は所謂「正義の原則」によるよりもむしろ轉嫁の法則(經濟學上の分配法則)に基いて行はれる點である。「負擔の平等」は轉嫁法則の妥當する範圍内で問題になるに過ぎない。¹²⁾従つて其は終局的にすべての租税を負擔する純所得の所有者(地主、資本家其他の有産者)の問題に過ぎない。負擔の分配はあらゆる租税が結局純所得より支拂はれる前提であり、負擔の平等は租税が純所得より支拂はれる限りで問題になるとすれば、問題の中心はあくまで租税對純所得の量的關係である。さきに分配論は直ちに又生産論であつた様に、こゝでも負擔の分配問題は結局純所得の量、即ち純所得の生産問題に結びついてゐる。租税は資本主義經濟に對する搾取であるとするれば、このマイナス量に對抗するものはプラス量(純所得)以外の何物でもない。即ち租税の正當な源

片二一八頁、向坂氏譯)要するに、純所得の思想は國家に向つては「租税はマイナスである」と主張し經濟社會に向つては「生産力を増大せよ」と命する、從つてそれは産業自由主義の政治的、經濟的スローガンである。
Wagner, Finanzwissenschaft, II, (1890.) S. 381.

11)

12)

あらゆる倫理的世界觀を捨て、つめたい論理を追求してゐる様に見えるリカード經濟學の中にも倫理的價值判斷は殘存してゐる、即ち資本家が社會的

泉は純所得である。この考へはリカードの租税論を一貫してゐる。

【註】リカードに於て負擔の平等と云へば純所得の所有者の問題である。この事實を示すのは次の言葉である。「(原生産物に對する租税が)勞働賃銀を昂め、利潤を低下せしめる事によつて農業家、商人及び製造業者の所得には影響して、地主、公債所有者及び其他固定所得を受くるもの、所得はこれを其儘にするから其は不平等の作用をなすと云ふ反對論については斯ふ答へる事が出来る。若しも租税の作用が不平等であれば、土地の地代及び公債の利子に直接課税して以て、これを平等ならしめるは立法府の任である。」¹³⁾

二 純所得論の批判

古典學派特にリカードは所得や租税のみならず其他あらゆる國民生活の諸問題をすべて資本家の生産及び分配方法の範圍内で理解したに過ぎなかつた。斯様な思想の集約的に現れる處、其は純所得論である。獨乙の倫理的歴史的學派と稱せられる人々が特に純所得の觀念を最も痛烈に攻撃したのも當然であつた。¹⁴⁾ 何故と云ふにこの一派に屬する人々は資本主義經濟の外に廣大な人間社會の領域が歴史的に與へられてゐる事實を認めるからである。かくて所得や租税についても、これを資本主義經濟の一面からではなしに、歴史的な經濟生活全體から有機的に把握しようとする。今國民の經濟生活は國家、法律、政治、倫理等あらゆる生活領域と有機的な聯關を保ちつゝ營まれてゐる。従つてこれを機械的に二分して資本家的營利生活に關する領域を「生産的」と呼び、其他の領域を「不生産的」と呼ぶ事は出来ない筈である。同様に又國民所得を分つてその一部を不生産的階級の消費に當てられる「純所得」と呼ぶ事も許されない筈である。所得は國民全體が

、地主は社會の公敵であると云ふ見解である、この見地から地主の地代に對する重税を主張するならば其は所謂「正義の問題」であらう、併しリカードは正義の問題に先づ地代の本質と地代税の不轉嫁を論證した。

13) Ricardo, *ibid.*, p. 191. vgl. p. 162, p. 184.

14) Gonner, Ricardo and his critics. p. 430. (appendix to "Principles.")

消費し享樂する財貨の總量であり、この享樂の中には當然國家の諸施設が國民全體に與へる利益も含められねばならぬ。國民全體の消費する所得にこそ一國の富力は依存する。さうであるとすれば差當り批判的になるものは「一國住民の眞實の富は總所得よりも純所得に依存する」¹⁵⁾と云ふスミスやリカードの主張であらう。尤もスミスはこの主張を常に固持したわけではなく彼の思想は純所得と總所得の間をさまよつてゐた。即ち所謂「國民の富」とは或時は資本家的生産の原動力である剩餘價值を意味し或時は一國住民の消費する總所得を意味してゐた。然るにリカードは終始一貫して純所得論を唱へたのである。シュモラーは兩説を比較して曰く。「誤謬に充ちた不明瞭な概念から脱して、あるがまゝの生に近づき國民生活の真相を全體としてその歴史的意義とともに正しく理解する爲に兩極端の思想の間を調停する事はスミスのしばしば實行し得た處であるが、これはリカードにとつて全く不可能な事であつた。論理的矛盾をおかしても尙大局を正しく把握する事より、むしろ個別的な解決の論理的な一貫性の方が彼にとつて重要な事であつた。議会の産業ブルジョアや有産階級の利益の赤裸々な代表者たるリカード、彼は又所得理論にも徹頭徹尾私經濟的見地を適用したのである。」¹⁶⁾かくてシュモラーの攻撃目標はリカードに置かれるわけである。

所謂「純所得」とは資本家的企業の下に存在する収益 (Einkommen) の總量であつて、國民の消費する所得 (Einkommen) ではないと云ふ事實を指摘したのはヘルマン (獨逸倫理學派の先驅者) であつたが、¹⁷⁾

15) Adam Smith, *Wealth of Nations* Vol. I, p. 270.

16) Schmoller, a. a. O. S. 9.

17) Hermann, *Staatwirtschaftliche Untersuchungen*. Zweite Aufl. S. 584 ff.

シュモラーは尙一步進んで個人所得と資本家的觀念たる純所得の混同を批判した。蓋し國民所得に關する純所得の思想と關聯して個人所得（特に勤勞所得）についても純所得部分を認める主張が成立するからである。例へばリカルドは言ふ。「絶對的に必要な生産出費（expenses of production）以上のものが賃銀の名稱の下に勞働者に割り當てらるるの常であるから、此の言ひ方は（地代と利潤のみが純所得であると云ふ）恐らく強きに失するであらう。其場合には一國の純收益の一部は勞働者の收得する所となり勞働者に由て或は貯蓄せられ、若しくは費消せられ、又或は彼れをして能く國防に貢獻する事を得しめるであらう。」¹⁸⁾この生産出費は勞働者の生活必需費であつて、この中には家族の養費費も含められるのが普通である。この場合「純所得」の計算は「收益」の計算方法になぞらへてゐるわけであるが、「總收益」から資本の補償部分を控除した残りの「純收益」と個人所得から生活必需費を控除した残りの自由所得（freies Einkommen）とは全く異つた觀念である。シュモラーによれば個人所得では是等の控除部分が既に所謂「純所得」と同様個人の欲望充足に役立つ事が出来る。¹⁹⁾家族の養育費は「生産費」ではない。蓋し誰しも家族を養育する事に快樂を感じるであらうからである。²⁰⁾費用と云へば所得全體が費用であり、欲望充足と云へば所得全體が欲望充足を意味してゐる。所得は正に個人の精神的、肉體的需要の充足に資する「生々した全體」（ein lebendiges Ganze）である。資本と對比された意味の「純所得」とは營利經濟にのみ通用する收益の事であつて、これから全人格の生活能力を培ひ養ふ所得の概念を導き出す事は出来ない。かく

18) Ricardo, *ibid.* p. 336, note 1. Vgl. p. 414. スミスが熟練工の報酬の中に教育費として投資された資本に對する平均利潤を含めるのもこの一例である。

19) Schmoller, a. a. O. S. 21.

20) Hermann, a. a. O. S. 594.

てシュモラーによれば「所得とは個人が財産を減少する事なく、自己及び家族の爲に、彼の精神的、肉體的需要の爲に、換言すれば一經濟期間にその人格性(Persönlichkeit)を向上する爲に役立ち得る手段の總體」²¹⁾である。従つて其は生産過程に於ける収益と全く關係のない概念である。

ヘルマンやシュモラーは國民所得も個人所得も欲望充足に役立つ手段の總體であつて、この中に所謂「不生産的消費」に當てられる「純所得」の存在しないと云ふ點を強調した。殊にシュモラーの所謂所得は個人の消費能力と切り離し得ない概念であるから、苟も所得に基礎を置く限り、租税は「純所得」(税源)から貨幣を汲み出す搾取の裝置ではなくて、人格に對する負擔分配の手段でなければならぬ。シュモラーはかゝる結論にどうして辿り着くか、今その經路をやゝ詳しく考察しやう。²²⁾

先づ彼は「純所得」そのものが租税を負擔するのではなく、租税を眞に荷ふものは國民全體である點に注目する。剩餘課税の思想によれば租税を負擔するものは地主と資本家であり、労働者は賃銀鐵則によつてあらゆる租税を純所得の所有者に轉嫁する事になる。かくて負擔の平等もその分配も結局有産者だけの問題になる。併しむしろ下層階級が多く負擔を荷つてゐるのが現實の狀態である。²³⁾又少數の資本家の「純所得」が如何に大きくても、其は直ちに一國の租税力の大なるを示すものではない。²⁴⁾眞に租税を負擔するものは人格性を抽象された様な「純所得」ではなく、個々の具體的な人格(即ち國民)だからである。「労働者は何れも國民である。單に租税の支拂ひばかり

21) Schmoller, a. a. O. S. 52.

22) シュモラーの所謂「剩餘課税」の批判はシェフレの左の如きモノグラフに根據を置いてゐる。Schäffle, Mensch und Gut in der Volkswirtschaft, od. der ethisch-anthropologische und der chrematistische Standpunkt in der Nationalökonomie mit besonderer Rücksicht auf die Grundprincipien der Steuerlehre 1861 (Deutsche Vierteljahrschrift) この中でシェフレは既に「全く不明確な

ではないが、又これによつても國民たる事を自覺する筈である。企業者は何れも現に國家の發展に寄與してゐる。又この事實を片時も忘れてはならぬ筈である。個人が單なる生産的動物 (reines Produktionsier) とならない様に、個人をしつかり國家に結びつけてゐる紐帶、其は現にすべての所得を比例的に課税すると云ふ事實の中に現れてゐる。²³⁾「租税は全國民の關心事である。其故に資本家の利益を代表する様な經濟學の法則、殊に「純所得」を追求する自由競争の中に自然的に實現する様な轉嫁法則を以て租税の「根本原則」となす事は出來ない。租税論の原理は國民生活を全體として把握する國家哲學の中に求めるべきである。²⁴⁾

今シュモラーの哲學は問題ではない。とにかく租税の負擔者は個々の人格（其は同時に國民である）であるとするは國民全體の立場よりすれば、この人格に對してなるべく公平に負擔を分配すべきである。そしてこの分配の基準となるものは當然人格に直接附屬する人格的所得でなければならぬであらう。英國の古典學派や其の流れを汲む獨乙の財政學者は個人所得の中に純所得部分を認めて、これを個人に對する負擔分配の基準とした。併し「純所得」はむしろ租税が私經濟の資本を侵害する事なく徴收される税源の意味である。「租税は資本を侵害し、將來の生産を妨害してはならない」と云ふ第一の要求が資本化される剩餘だけを租税の分配の基準として捕捉しなければならぬと云ふ第二の要求を必然的に含んでゐるであらうか。惟ふにこの問ひに對して然りと答へる事位大なる論理的飛躍を犯かすものはない。²⁵⁾「即ち「純所得」は租税の絶對額に對する何程かの基準

つかみ所のない國民の純所得ではなく具體的な個々の人格に基礎を置く」租税を提唱した。

23) Schmoller, a. a. O. S. 42.

24) derselbe, S. 30.

25) Schmoller, a. a. O. S. 37. このシュモラーの主張は「臣民は國家の保護の下に各自享樂する所得に應じ比例して納税すべし」と云ふスミスの平等原則と異ならない様に見える。併し兩者の所謂所得が根本的に相違する事を注意しな

になり得るだらうが、個人に對する負擔の相對額（負擔分配の場合）については何等信賴すべき基準とはなり得ない。前述の如く個人所得に關する「純所得」の觀念自體があいまいだからである。「純所得」と「租税の分配」とは絶対に相容れる事の出来ない觀念である。

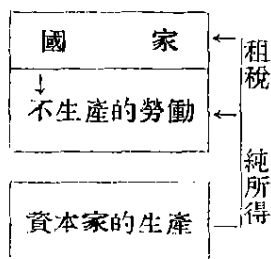
斯くて負擔分配の基準となるものは人格的所得以外にあり得ない。人的所得は資本家的生産との關係を全く離れて、個人の消費經濟に存在する消費手段の一體である。從つて其は租税の搾取される税源とは云へない。税源と云へば客觀的な經濟量を前提に置いてゐるが所得は既に人格化され、質的差別を象徴してゐる。この所得が人格の負擔するあらゆる租税の基準となる時に、始めて租税の指導原理として公平負擔の原則を確立する事が出来る。何故と云ふにこの場合には人格の消費能力を直接表示する所得と個人の負擔全額との關係が明かになるからである。かくて租税は搾取の機械より一轉して個人の消費生活、文化生活と廣い交渉を持つ事になる。

【註】今古典學派とシュモラーの說の對立を左に圖型化して見ると、

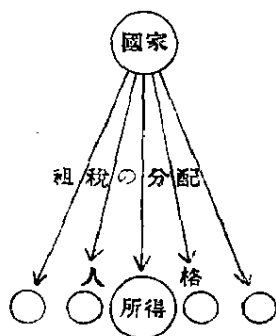
古典學派：租税——單純な收入（搾取）——純所得——資本家的生産、

シュモラー：租税——人格に對する負擔の分配——人的所得——人格的消費、

rein ökonomische-
chromatistische
Standpunkt



ethische-
anthropologische
Standpunkt



ければならぬ。スミスの所得とは地代、利潤、勞銀であり、從つて租税を負擔するものは地主、資本家、勞働者である。從つて國民に對する負擔の平等とは實はこれ等の階級間の負擔の均衡である。次のスミスの主張を見よ、「上記三種の所得の中唯一つのみに最終に課せられる各租税は、斯くして他の二所得に影響しない限りでは、必然不公平である事を、私はここに唯一度、斷乎として陳べて置かねばならぬ。」（富國論、第五編第二章租税の四原則）。

三 シュモラー説の吟味

自由主義思想を象徴する「單純な財政收入の見地」は租税の汲み出される物質的生産を常に念頭に置いてゐる。蓋し租税が單なる搾取装置に過ぎないとすれば、課税方法や租税を負担する人格よりも、租税の搾取される税源即ち純所得とか物財(或は貨幣)の數量とか、資本の生産力とか、先づ問題でなければならぬからである。處で今かゝる見地と全く逆に租税を負担するものは具體的な人格であると云ふ點を強調しやうとすれば、租税の負擔者は物質的生産の領域を離脱した「自由な人格」であると考へねばならない。納税主體の外に別に租税の徴收される「物體」或は「客體」(Steuerobjekt)の如き觀念を認めずして、租税を主體(人格)と主體(人格の總體たる國家)との純粹な人格的關係に還元するフォッケの主張はこの適例である。²⁶⁾ この主張によれば租税の本質は國家と國民との法律的、政治的關係に盡きるが様に思はれる。シュモラーの説は恰もこれに近い。シュモラーによれば營利經濟に直接關係ある經濟量は租税と沒交渉である。又彼の所謂「所得」は「沒收せられる税源」(konfiszierbare Steuerquelle)ではなく、人格に對する「負擔分配の基準」(Vertheilungsmassstab)であり、人格の外に獨立する「收益」ではなく、人格化された消費手段の一體である。²⁷⁾ かくて租税を單なる搾取と見てその物的基礎を重要視する立場と自己の立場(即ち人格に對する負擔の分配を強調する立場)を嚴密に區別しやうとするシュモラーの主張の第一歩は先づ「收益」(純所

26) Schmoller, S. 43. シュモラー流の所得概念を租税論の根底に置く時は租税の轉嫁現象は無視されざるを得ない。(Vgl. Kaizl, Die Lehre von der Überwälzung der Steuern. 1882, S. 58 ff.)

27) Schmoller, a. a. O. S. 32.

28) Schmoller, a. a. O. S. 32. シュモラー自身は「正義の原則」と云つてゐるが、これは社會政策的原則を意味するよりも、應能原則であると考へられる點が

得」と「所得」とを概念的に峻別する處より始まる。其故に私も所得から「収益」の性質をことごとく捨象するシヌモラーの説を先づ問題としやう。

兩者の區別は元來シヌモラーが家計の欲望充足經濟を中心として所得概念を規定する所に基因してゐる。若し所得を純粹な消費手段とするならば、資本家的企業の生産する「収益」は一應所得と區別しなければなるまい。所得概念の中には消費手段と一定の人格との人的關係が含まれてゐるが、収益概念の中には生産された價值と其源泉(土地、資本、勞働)との物的關係が含まれてゐる。³¹⁾

「純所得」は資本との關係を離れて考へられないから當然収益概念であるけれども、古典學派の所謂地代、利潤、勞銀等も人格との關係よりむしろ企業に於ける生産要素との物的關係を象徴してゐるから収益と見なければなるまい。従つて所得はその生産に關する方面を一切抽象された純粹な消費手段であり、同時に所得を消費する主體(其は又納税主體である)も資本家的生産との關係を全く離れた純粹な消費者である。シヌモラーの所得概念は凡そかゝる極限にまで純粹化する事が出来る。たゞ重要な事は「財産を減少する事なく、一定期間に人格の欲望充足に役立つ」と云ふ規定だけである。(前章シヌモラーの定義參照)そこで古典學派の所謂「資本と所得」は實は營利經濟の「資本と収益」であり、古典學派の見落した家庭經濟では「財産と所得」と云ふ新しい概念が生ずるわけである。

「収益」を代表する企業と「所得」を代表する家計は資本主義經濟が發展する程、いよく明確に

多い、例へば彼は高率の累進税を排斥してゐる、尤もトライチケに當てた公開狀(1874-75)の中では「分配の正義」(verteilende Gerechtigkeit)を實現する手段の中に租税を入れてゐる。Vgl. Schmoller, Über einige Grundfragen der Socialpolitik und der Volkswirtschaftslehre. S. 94 ff.

29) Vocke, Die Abgaben, Auflagen und Steuer vom Standpunkte der Geschichte und der Sittlichkeit (1887) S. 246. フォッケは租税の本質を負擔の分配

分裂すると云はれる。併しこの分裂は他面に於て二つの經濟は流通過程を通じていよく密接に交渉する。資本主義經濟が發達する程、多くの人々は勞働力を企業に提供しなければならぬと同時に、個人の「財産」は廣く企業の爲に動員されねばならぬ³⁰⁾。従つて資本に非る財産、收益に非る所得の存在する餘地がますます少くなるわけである。尤もシュモラーの様に家計の欲望充足を中心にして考へると「資本と收益」の範圍に入らない「財産と所得」は比較的多い。即ちこれは享樂財産（家庭、庭園、家具）であつて、これから受ける享樂は正確に貨幣價值に見積る事は出来ないがこれも亦所得に數へてよい筈である³¹⁾。併しこの享樂は財産から切離されるものでなく、財産の利用そのものだから、賃貸されぬ家屋や家具は所有者の利用の爲に刻々消耗するであらう。従つてかゝる財産より受ける享樂を所得と見做す事は「財産を減少する事なく」と云ふシュモラー自身の定義と矛盾する³²⁾、一定期間に消費し得る所得を周期的にもたらし而も元本を減少する事のない財産は資本以外の何物でもない。従つて又家庭經濟に於ける「所得」は資本家的生産に於ける「收益」の一面に過ぎない。加之所得の支出の方面に注目するならば更に「收益」と所得との關係は密接である。何故と云ふに所得の支出即ち消費財の購買はこれを企業の則から見れば商品の販賣であり其故に又「收益」の實現だからである。其故に所得の支出の減少は直ちに企業の生産即ち收益の量に反映する筈である。斯様に收得及び支出の兩方面から所得を経濟的巡環の一段階として理解する時は所得と收益の關係は極めて密接である。

(Lastenverteilung) に求めてゐる。

30) Schmoller, a. a. O. S. 36.

31) Schäffle, Steuern. allg. Teil. S. 32. 獨逸ではこの意味で Einkommen と Ertrag を區別するのが普通である。従つて「土地の收益」「資本の收益」「勞働力の收益」と云ふ文字が用ひられてゐる。英國ではたゞ „income“ (古典學派では „revenue“) の一語だけである。(Vgl. Teschmacher, a. a. O. S. 67-68).

さてこゝで再び本論に歸る。シュモラーは所謂「剩餘課税」の思想に對して租税の人格的根據を強調する爲に租税の搾取される「純所得」(收益)と負擔分配の基準である「所得」とを概念的に峻別した。乍併、所得と「收益」從つて所得と資本が現實の經濟社會で不斷に交錯してゐるとすれば、租税を人格に對して分配する事と云ひ、租税によつて一定の價值量を資本家的生産社會より引去る事と云ひ、其等はシュモラーの考へる程相容れないものではない。相容れないものは何れかの一面を強調するイデオロギーであり、政策上の「見地」や「原則」であり、一定の「原則」によつて指導されるところの租税政策(課税技術を含む)である。今シュモラーの所謂「租税の根本原則」即ち公平負擔の原則に基いて人的所得を基準に租税(所得税)が賦課されたとする。この場合課税技術上より見れば租税は人格の消費經濟を中心として賦課される筈であるが、さうだとしても結局「收益」の課税たる事に變りはない。其は即ち二つの點に於てである。第一に所得はその收得の方面から見て經濟社會から消費經濟に流入した「收益」の形態變化に過ぎない。且又「收益」以外の欲望充足手段を租税によつて餘す所なくとらへる事は課税技術上困難でもある。³²⁾ 第二に所得の支出は結局企業³³⁾の則から見れば商品の販賣收益の實現であるから、家計を中心とする課税も商品或は收益(貨幣)に對する課税と客觀的、量的には同一である。從つて商品生産社會に對する作用から見ればあらゆる租税は結局資本蓄積に對する一つの障害である。如何なる租税も害惡の選擇に他ならぬと云ふリカードの思想はこの點に由來してゐる。³⁴⁾ かゝる純粹な量的觀察方法の當否は別として、

32) 財産(Vermögen)と云ふ言葉のあいまいさの爲に其は勞働力を含む事さへある。例へばヘルマンは賃銀を以て勞働者がVermögenを消耗する事なく消費し得る所得と見做した。(Hermann, a. a. O. S. 534.)

33) Schmoller, a. a. O. S. 52.

34) Andrae, Bausteine zur einer universalistischen Steuerlehre. S. 69.

35) Vgl. Meyer, a. a. O. S. 166.

人格的所得の質的差別を考慮する主觀的課税も經濟的作用の圈外に立つものではなく、客觀的に見れば人格に對する課税の中に同時に所謂「剩餘課税」も含まれてゐると云へやう。租税を負擔する人格と租税の物的基礎（資本家的生産）この中何れを重く評價するかと云ふ事は人々のイデオロギイの問題である。

【註】プロシャ的な所得の綜合課税は久しく收益税或は英國式源泉課税と全く相容れない「目的」と機能を持つと考へられてゐた。これについてはヘルマン・シュモラー流の所得概念が有する傳統的な勢力も少からず影響してゐる。即ち地代、利潤、勞銀がそれ／＼「收益」であり、土地、資本、勞働がそれ／＼「收益の源泉」であるならば、數個の租税に分化して「收益」の斷片を企業に於て源泉的に課税する英國式の所得税は實は名のみで、單なる「收益税」の集合に過ぎないであらう、これは所得を綜合的に課税するプロシャ的所得税を稱賛する場合にしば／＼用ひられる論法であつた、併しシュモラーの云ふが如き、資本家的生産及び分配方法を全く考慮しない、純粹な消費手段としての所得、即ち經濟社會から全く遊離して個人的消費の過程に於ける精神的、物質的享樂手段、斯様な所得は如何なる租税によつても完全に捕捉されない。強いて斯様な課税を實行しやうとすれば、其は元來「公平負擔」の見地より出發してゐるにも拘らず様々な脱税によつてこの原則と先づ矛盾すると云はれる。資本主義的生産及び分配方法に反する様な理念から出發してゐるプロシャ的所得税が、この方法に順應してゐる英國の所得税と比較して多くの効果をあげる事が出来ないと云ふ事實を指適したのはハインリッヒ・デーチュエルであつた。³⁶⁾最近、テシュマツヒヤも所得税は又人々の經濟社會に占める客觀的な地位（地主、企業家、勞働者）やこの地位に應じて取得する「收益」について考慮しなければならぬと論じてゐる。これは所得の概念規定の仕方及び所得税の構造が資本主義社會の現實と合致してゐるか否かと云ふ理論的、技術的問題である。

結 論

シュモラーの論文は古典學派に對するイデオロギッシュな反駁である點に其特色を持つてゐる。併し、租税を搾取裝置と見てその物的基礎をなす資本家的生産の重要性を強調する事は産業資本

- 36) Teschmacher, a. a. O. S. 107. 「結局近代的所得税も亦本質的には收益に對する租税に他ならない。たゞ收益を（收益税とは）別の組合せに於て且つ別の課税方法で捕捉してゐるに過ぎない。
- 37) Vgl. Pfeleiderer, Steuersystem und volkswirtschaftliche Kreislauf (Finanzarchiv N. F. 1934.) プライデラーは所得に對する課税は資本蓄積を阻害する事少しとするランベ (Lampe, Reine Theorie der Finanzreform. F. a. N. F.) に

家の立場に他ならぬが故に國民生活全體の立場より見て租税は人格に對する負擔の分配であると云ふ事實を考慮しなければならない。かう云ふ議論であれば租税の物的基礎も等しく國民的な問題であるからこれを輕視すべきではないと反駁する事が出來やう。併しこれは立場の相違に基く相對的な論争であり、政策上の諸原則の取捨撰擇論に過ぎない。

私のシュモラーに對する批判の目標はかゝる點に存するものではなかつた。今前節の批判を一層根據付ける爲に租税の原則でなく「租税の本質」と云はれるものを一瞥しやう。租税は公共的支出を賄ふ爲に私經濟より徴收される權力的收入であると云はれる。この權力的徴收の必然性は國家が生産的地盤を離れて生産手段が個人の私有に歸した時、即ち私有財産制の確立した時代に始めて發生する。⁴⁰⁾この場合租税の物的基礎たる生産は既に個人の生産物の私有(所得の分配)を前提としてゐると云へやう。従つて税源を重農學派流に「純生産物」としても古典學派流に「純所得」としても租税と税源の關係は單なる物的關係でなく私有財産(従つて所得)の所有者との人的關係(人格に對する負擔の分配⁴¹⁾)を含んでゐる事は云ふまでもない。租税は人格(國民)と接觸してゐる點で現實の租税問題は常に倫理的、政治的なものを含んでゐる。併し人格に對する負擔の分配が如何なる倫理的原則(公平負擔或は社會政策の原則)によつて行はれやうと、其は租税の物的基礎(資本家的生産)の問題と無關係ではあり得ない。累進率の決定に際して資本蓄積に及ぼす作用を考慮しなければならないのはこの關係を暗示する一例である。

要するに租税を一個の歴史的範疇として一定の社會組織それに固有の生産方法、分配方法より

反對してあらゆる租税は“Wirtschaftsschädlichkeit”と云ふ點から云へば同一だと云ふ。この場合彼は特に經濟的巡環に於ける租税の地位を考へてゐる。

38) H. Dietzel, Englische und preussische Steuerveranlagung. (Schriften des Veroins f. Socialpolitik 157 Band.)

39) Teschmacher, a. a. O. S. 67.

40) Wagner, F. w. II. S. 206.

41) 元よりこの負擔の分配の中には政治上の諸原則に基く分配の外に轉嫁法則

理解するならば租税の物的基礎の問題と租税を負担する人格の問題とは交錯してゐる。

今この見地に立つてリカルドとシユモラーを比較する。リカルド自身は元より租税の歴史的本質に就いて理解してゐたわけではなく、むしろ租税を既に與へられたマイナス量として其が生産及分配に及ぼす作用を説明したに過ぎない。其にも拘らず彼の經濟學に含まれてゐるアプリオリ的前提、即ち資本主義的生産は生産要因を私有する社會の諸階級の參加によつて營まれると云ふ前提そのものが近代社會の歴史的構造從つて租税の歴史的の本質の理解に少からぬ暗示を與へる。加之、一應資本家の生産を租税の物的基礎とし、生産手段の私有者にして所得の收得者を租税の負擔者とするとしても、兩者の間に概念的な區別を設ける理由の存しない事を教へる。(英國流の源泉課税の方法ではこの關係は最も明かである。獨逸流の所得の綜合課税では個人に對する租税負擔の政治的分配の問題が直接表面に現はれる。)然るにシユモラーによれば租税の徴收される税源の問題と租税の負擔者の問題とはそれ／＼全く異なる範疇に屬してゐる。前者は資本家の生産に關する問題であり後者は人格的消費に關する問題である。又前者は私經濟的營利生活の領域に於ける關心に過ぎないが、後者はより高い秩序に屬するところの倫理的、國民的問題であると。このシユモラーの區別は政策上の諸原則に基く主觀的な判斷に過ぎないであらう。現實の中に與へられた聯關はかゝる區別によつて切斷されはしない。租税論を政策論や政治問題に局限し、租税の本質を形式化して國家と國民との公法關係に還元する事は獨乙的租税論の一つの傾向であるが、我々はこの雛型をシユモラーのモノグラフに見る事が出来る。

42) 分配も含まれねばならぬ。Vgl. Schmoller, a. a. O. S. 53. 「租税の支拂ひは人格の負擔に歸する事をこの斷言しなければならぬ。それは公法に基いてゐるから、すべての法によつて財の收入そのものと國家は何等交渉を持たない、國家は國民的人格の媒介による分配も含まれねばならぬ。」